

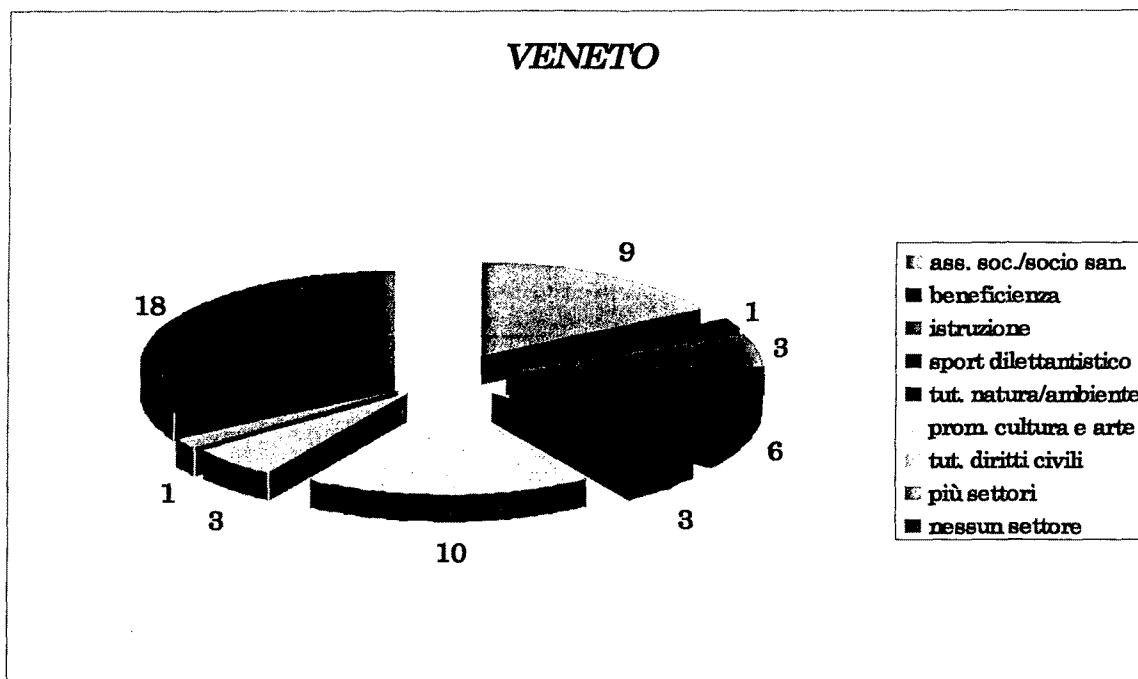


Grafico 27

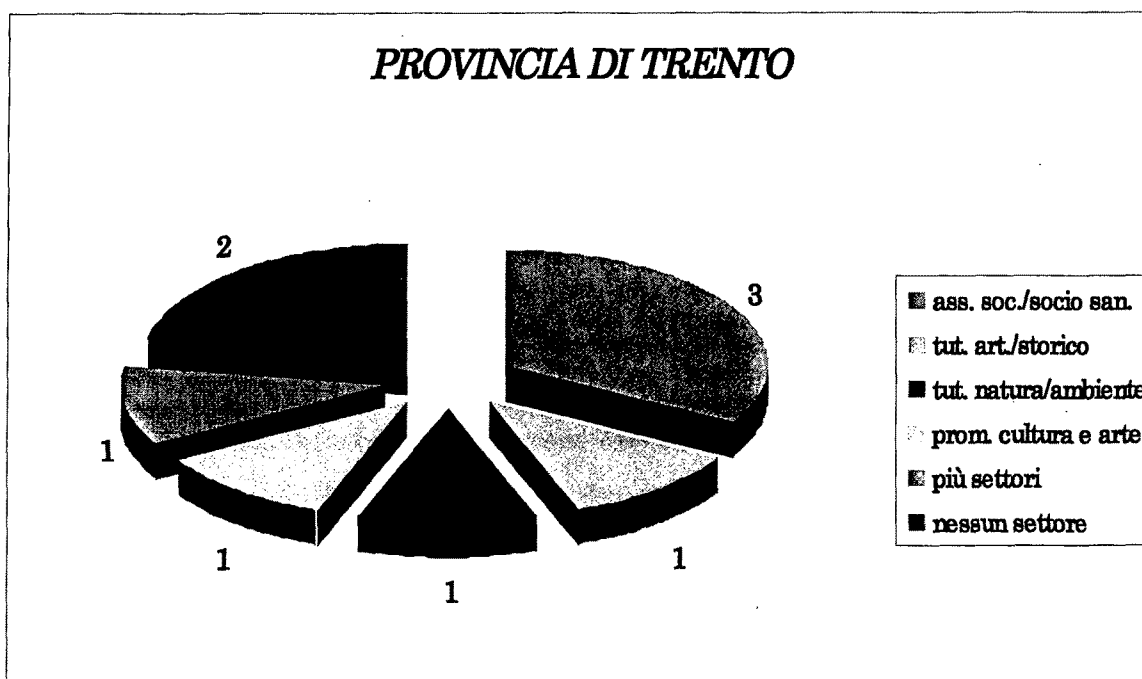


Grafico 28

Parte terza – Attività di Indirizzo

Capitolo I - Pareri emessi e tematiche di interesse generale.

Premessa.

Come si è potuto evincere dalla esposizione riportata nei capitoli precedenti relativi alle attività svolte dal Dipartimento Attività Giuridiche, la cura delle istruttorie e l'elaborazione dei pareri da sottoporre al Consiglio dell'Agenzia ha rappresentato, anche nel 2006, il lavoro prevalente del Dipartimento Attività Giuridiche. In tale contesto è stato possibile approfondire una serie di tematiche rilevanti sul piano interpretativo, sulle quali si è cercato di sviluppare un orientamento condivisibile sul piano applicativo che potesse risultare utile a tutti gli enti di terzo settore. Naturalmente, l'attività di indirizzo nel senso più compiuto, è quella che ha quale esito finale l'emanazione degli Atti di Indirizzo, ma non va trascurata l'eco prodotta da alcuni pareri rilasciati a singoli enti che ha generato un significativo interesse sulle tematiche affrontate. Pertanto, si riportano di seguito alcuni temi significativi e le risposte che l'Agenzia ha reso alle Pubbliche Amministrazioni approvate nel corso dell'anno 2006.

Paragrafo I. I. – Tematiche significative trattate

La “Trasformazione” di organizzazione di volontariato in associazione di promozione sociale: quesito in merito alla sussistenza dell'obbligo di devoluzione del patrimonio di cui all'articolo 5, comma 4, della legge n. 266 del 1991.

Si è valutata la sussistenza o meno dell'obbligo devolutivo previsto dall'articolo 5, comma 4, della legge n. 266 del 1991 in capo ad un'associazione iscritta al registro del volontariato che ha dichiarato di avere cessato l'attività come OdV e di essersi “trasformata” in associazione di promozione sociale.

La normativa vigente per il Terzo Settore non contempla l'ipotesi della "trasformazione" di un ente non profit, e, pertanto, nemmeno lo specifico caso del passaggio da una tipologia regolata da una legge speciale ad un'altra.

Ciò premesso, pur non esistendo un esplicito divieto di trasformazione di una OdV, in quanto nessuna specifica disposizione regola tale situazione, tuttavia, la disciplina specialistica di settore prevista per le OdV prevede che "in caso di scioglimento, cessazione ovvero estinzione delle organizzazioni di volontariato, ed indipendentemente dalla loro forma giuridica, i beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre organizzazioni di volontariato operanti in identico o analogo settore (...)". L'interpretazione estensiva di tale clausola potrebbe generare concreti problemi applicativi nei casi di trasformazione, nello specifico per il caso di trasformazione di una OdV in associazione di promozione sociale.

In tale contesto, la cessazione della OdV e la sua trasformazione in associazione di promozione sociale potrebbe generare l'eventuale applicazione della disposizione devolutiva citata, rendendo in concreto impossibile o *contra legem*, ove fosse di fatto avvenuta, la trasformazione stessa.

Tali problemi interpretativi richiedono, pertanto, ulteriori approfondimenti ed una auspicabile collaborazione con i soggetti deputati al controllo degli enti stessi, oltre che interventi legislativi risolutivi.

Tale problematica è stata, ribadita, seppur in un contesto più ampio, anche all'interno del Libro Bianco.

La possibilità per una fondazione non riconosciuta di acquisire la qualifica di Onlus.

La figura della fondazione priva della personalità giuridica non trova nel nostro ordinamento un riconoscimento normativo dal momento che il Legislatore non ha previsto, a differenza di quanto fatto in merito all'associazione, la possibilità per una fondazione di operare senza il suddetto riconoscimento. Per tale ragione, nulla disponendo il legislatore,

dottrina e giurisprudenza si sono variamente espresse sulla possibilità di affermare o meno la giuridica esistenza di tale soggetto senza, tuttavia, giungere ad un orientamento uniforme e costante sul tema.

Tale questione è emersa più volte, nel corso dell'anno 2006, con riferimento a fondazioni iscritte nell'Anagrafe delle Onlus per le quali l'Agenzia delle Entrate ha richiesto pareri segnalando in particolare il mancato riconoscimento della personalità giuridica.

Tuttavia, ad oggi, in assenza di un intervento del Legislatore, si ritiene che l'iscrizione nel Registro delle Persone Giuridiche costituisca un presupposto per il legittimo godimento della qualifica di Onlus da parte di una fondazione.

La possibilità per una Fondazione Onlus di gestire un patrimonio immobiliare e un'azienda Agraria.

Per definizione quando si parla di attività in senso proprio si fa sempre riferimento all'attuazione di un complesso di operazioni reali, tra loro connesse ed organizzate. Pertanto, la stesso non sembra potersi ravvisare nell'ipotesi del semplice possesso di beni immobili finalizzato alla sola eventuale percezione dei frutti. Tale ultima fattispecie rappresenta unicamente una forma di impiego del patrimonio – ovvero un investimento dello stesso - che può determinare il godimento “passivo” dei frutti da esso originati senza implicare in sé lo svolgimento strumentale di alcuna attività.

Sul punto lo stesso Ministero delle Finanze con la circolare 21 giugno 1991 n. 32/430213 ha dichiarato che *“l'attività svolta da enti non commerciali concernente la locazione di beni immobili comunque acquisiti nell'ambito delle finalità istituzionali non è di per sé idonea a far assumere agli enti stessi la soggettività passiva agli effetti del tributo. Infatti, l'utilizzazione di tali beni, finalizzata alla riscossione di canoni, concretizza lo sfruttamento economico di beni patrimoniali e non l'esercizio di impresa neppure nei sensi previsti dall'art. 4 del DPR 633 del 1972 non configurandosi nella fattispecie svolgimento di attività*

commerciale. E' certo, quindi, che il locare immobili a terzi non costituisce attività di impresa per l'ente non commerciale."

Ciò premesso, si ritiene che la gestione da parte della Fondazione di un patrimonio immobiliare, nel senso sopra precisato, non sia incompatibile con la legittima acquisizione della qualifica di Onlus.

In merito all'Azienda Agraria, che costituisce parte del Patrimonio della Fondazione, si rileva quanto segue.

Il reddito dei terreni è determinato nella misura catastale, cioè in base al reddito medio-ordinario, il quale prescinde dal reddito effettivo. In particolare, il reddito agrario (che unitamente a quello dominicale compone il reddito dei terreni) esprime il risultato reddituale dell'imprenditore agricolo, secondo un criterio forfetario catastale, distinguendosi dall'ordinaria tassazione dell'impresa, basata sui costi e ricavi effettivi. La rendita catastale è determinata facendo riferimento alla produttività normale del terreno ed esclude ogni significato per le attività non considerate nella rendita stessa. La pura coltivazione, qual è il caso presente, dando luogo ad un rapporto diretto con il terreno, non presenta i caratteri dell'attività autonoma.

In considerazione di quanto sopra qualora l'azienda agraria produca solo reddito fondiario e non anche reddito d'impresa, l'attività non si considera tributariamente distinta e rilevante e, pertanto, essa non è ostativa all'assunzione, da parte dell'ente, della qualifica di Onlus.

Quesiti sottoposti all'Agenzia per le Onlus dagli uffici dei registri delle organizzazioni di volontariato.

A seguito del seminario tenutosi nei giorni 21 e 22 giugno 2006, con i responsabili degli uffici competenti alla tenuta dei registri, istituiti ai sensi della legge n. 266/1991, sono stati inviati all'Agenzia per le Onlus diversi quesiti relativi all'interpretazione ed applicazione della normativa relativa alle OdV.

Di particolare interesse sono state le richieste di chiarimenti relative alle attività commerciali e produttive marginali svolte dalle OdV, i cui proventi non costituiscono redditi imponibili "qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali" (art. 8, comma 4, legge n. 266/1991).

Il primo interrogativo, relativo alla possibilità per un'associazione di volontariato di gestire una scuola materna paritaria, ha trovato risposta positiva nel Decreto Ministeriale 25 maggio 1995 secondo il quale si considera attività commerciale marginale, tra le altre, quella che consiste nella prestazione di servizi resi in conformità alle finalità istituzionali, verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedono del 50% i costi di diretta imputazione (articolo 1, comma 1, lettera e).

In relazione a ciò, nel quesito formulato si richiedeva, inoltre, se con l'espressione "corrispettivi specifici" si dovessero intendere solo le entrate garantite dall'utenza (rette, ecc.) o fossero da considerare tali anche eventuali contributi e/o rimborsi pubblici. Il combinato disposto del D.M. citato e l'articolo 5 della legge 266/91, relativo alle risorse economiche delle OdV, ha portato a concludere che l'espressione "corrispettivi specifici" non sia inclusiva dei contributi erogati da enti pubblici.

Infatti, il comma 3 dell'articolo 1 del D.M. citato, dispone che "non rientrano, comunque, tra i proventi delle attività commerciali e produttive marginali quelli derivanti da convenzioni", mentre, l'art. 5 della Legge quadro citata, considera separatamente i contributi pubblici (lettera c) e i rimborsi derivanti da convenzioni (lettera f) dalle entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali.

Altra questione sollevata è quella relativa al diritto all'informazione e all'accesso. L'articolo 11, comma 1, della legge quadro prevede espressamente che alle OdV iscritte nei registri si applicano le disposizioni sul diritto di accesso previste dal capo V della legge n. 241 del

1990, il cui articolo 22 prevede che tale diritto spetta unicamente ai soggetti “che abbiano un interesse diretto, concreto e attuale, corrispondente ad una situazione giuridicamente tutelata e collegata al documento al quale è chiesto l'accesso”. A questi fini, il comma 2 dell'articolo 11 della legge n. 266/1991 precisa che “sono considerate situazioni giuridicamente rilevanti quelle attinenti al perseguimento degli scopi statutari delle organizzazioni”.

L'oggetto dell'ultimo quesito pervenuto, pur non riguardando specificamente la disciplina sul volontariato bensì la *governance* degli enti di cui al libro I del codice civile, rileva in virtù dell'obbligo per le OdV di organizzarsi su base democratica. Ci è stato chiesto se i membri del Collegio dei Probiviri di un ente senza scopo di lucro debbano essere necessariamente soci.

Si è ritenuto di dare risposta negativa in virtù del fatto che il Collegio dei Probiviri è un organo facoltativo non previsto dal codice civile. In assenza di un obbligo esplicito, in applicazione del principio di cui all'articolo 36, comma 1, del codice civile è da ritenere che la previsione di tale organo e la sua composizione siano rimessi alla libera volontà degli associati.

Oltre ai quesiti relativi alle organizzazioni di volontariato sono pervenute anche richieste di chiarimenti con riferimento alla disciplina delle Associazioni di Promozione Sociale, in particolare in merito alla possibilità di ente di essere contemporaneamente iscritto al Registro Regionale o Provinciale delle Associazioni di Promozione sociale e all'Anagrafe delle Onlus.

Al riguardo sono state esaminate le leggi adottate in applicazione della L. 383/00 dalla Regione e dalla Provincia autonoma che ponevano il quesito. Da un punto di vista formale, si è evidenziato che le clausole statutarie obbligatorie per le APS previste dalle suddette leggi sono analoghe a quelle imposte alle Onlus dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460/1997. Sotto il profilo sostanziale si è osservato che il perseguimento di fini di utilità

sociale (sancito per le APS) non esclude l'integrazione del perseguimento di finalità solidaristiche secondo le previsioni dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460/1997. pertanto, si è concluso che, qualora sussistano tutti i requisiti previsti dalla legge, è ammissibile la contestuale iscrizione all'Anagrafe delle Onlus ed al registro delle associazioni di promozione sociale regionale.

Paragrafo I. II. – Le risposte alle richieste delle pubbliche amministrazioni ai sensi del D.P.C.M. 329, art. 4 commi 1 e 2

La Circolare 24/E del 2006 Agenzia Entrate- Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, in data 26 giugno 2006 ha emanato la Circolare n. 24/E con la quale ha riconosciuto la possibilità per un ente non residente di acquisire la qualifica di Onlus.

L'Amministrazione Finanziaria ha provveduto ad inviare il testo della circolare a questa Agenzia, senza richiederne, però, il preventivo parere. Al riguardo, l'Agenzia, in considerazione del fatto che la circolare, sebbene non sia un atto normativo, possa comunque qualificarsi quale "iniziativa di rilevanza generale", ai sensi dell'art. 4, secondo comma, lett. a) del D.P.C.M. 329/01, ha ritenuto opportuno inviare una nota all'Agenzia delle Entrate con la quale rilevava la mancata richiesta di parere preventivo ai sensi della norma sopra richiamata ed esprimeva le proprie osservazioni sul contenuto dell'atto.

In particolare, nella suddetta nota, l'Agenzia per le Onlus, pur condividendo l'apertura dell'Amministrazione Finanziaria a ricercare una soluzione interpretativa che consentisse l'acquisizione della qualifica di Onlus anche agli enti non residenti, ha evidenziato alcune difficoltà applicative che potrebbero derivare dall'estensione della normativa Onlus agli enti non residenti:

- La prima consiste nell'individuazione della specifica normativa di riferimento per l'esatto inquadramento dell'attività istituzionale in uno o più dei settori di cui al comma 1, art. 10 del D.Lgs. 460/97. Ci si riferisce in particolare al fatto se, per gli enti non residenti, tale valutazione debba essere condotta sulla base della normativa italiana o di quella propria del paese in cui l'ente risiede. Infatti, ai fini dell'imposizione sui redditi, si considerano residenti in Italia, ai sensi dell'art. 73, comma 3 del TUIR, gli enti che hanno nel territorio italiano, in alternativa la sede legale, la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale dell'attività. Pertanto, un ente, per qualificarsi non residente deve svolgere nel territorio italiano un'attività che non sia quella principale e, solo limitatamente al reddito prodotto da tale attività sarà soggetto ad imposizione fiscale (e ad eventuali agevolazioni).

Tuttavia, per il legittimo godimento della qualifica di Onlus, la verifica sul perseguimento delle finalità di solidarietà sociale deve essere condotta proprio sull'attività principale, che per gli enti non residenti sarebbe quella svolta all'estero.

Oltre al perseguimento di finalità solidaristiche, il D.Lgs 460/97, impone alle Onlus la espressa previsione, nello statuto o atto costitutivo, delle clausole di cui al comma 1 dell'art. 10. Pertanto, l'ente non residente per poter beneficiare del regime agevolativo delle Onlus dovrebbe conformare interamente il proprio Statuto o atto costitutivo, redatto secondo la propria legge nazionale, alla normativa italiana. La necessità di tale adeguamento solleva alcuni problemi di carattere applicativo in merito alle modalità con le quali dovrebbero essere attuate, per gli enti non residenti, le previsioni relative alla devoluzione dell'intero patrimonio ad altre onlus, previo parere vincolante dell'organismo di controllo italiano, nonché all'uso nella denominazione dell'acronimo onlus.

Si è rilevata, infine, la necessità di un chiarimento anche in merito alle modalità con cui gli uffici dell'Amministrazione Tributaria Italiana dovrebbero svolgere, con riferimento agli enti non residenti, l'attività di controllo e verifica dell'osservanza in concreto dei requisiti di cui al D.Lgs. 460/97, come prescritto dall'art. 5, comma 2 del D.M. 266/03.

In conclusione, quindi, questa Agenzia, pur non escludendo la possibilità per un ente non residente di acquisire la qualifica di Onlus, ritiene che il tema richieda un intervento, anche di carattere legislativo, allo scopo di fornire i chiarimenti necessari per il superamento delle problematiche conseguenti all'applicazione della suddetta normativa.

Il Decreto Legislativo n. 155 del 24 marzo 2006, “Disciplina dell'Impresa Sociale” e Agenzia per le Onlus

Con riferimento alla allora emananda disciplina dell'impresa sociale, in data 16 novembre 2005, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali indirizzava una nota a questa Agenzia con la quale richiedeva un parere sul testo della bozza di decreto legislativo perché venisse rilasciato il prescritto parere ai sensi dell'art. 4 comma 2 del DPCM 329/01. Nel testo del parere licenziato in data dal Consiglio dell'Agenzia si evidenziavano alcune criticità, gli aspetti condivisi e alcuni suggerimenti che l'Agenzia auspicava che venissero accolti all'interno del testo definitivo da approvare.

In sintesi, il testo si esprimeva nel senso di apprezzare indubbiamente tale disciplina quale primo passo verso una nuova figura da inserire nel codice civile. Infatti, già molti soggetti aventi natura giuridica disciplinata nel libro I del C.C. svolgono la loro attività con organizzazione d'impresa, pur non distribuendo utili, e si definiscono, ai fini fiscali, enti commerciali, ad esempio gli enti associativi che gestiscono scuole.

“E' noto che costituisce scelta precisa del legislatore, già espressa nel testo della legge delega, quella per cui l'impresa sociale deve avere per oggetto principale l'esercizio di un'attività qualificabile come economica di produzione o di scambio di beni o di servizi di utilità sociale e comunque connotata dall'assenza di fine di lucro.

Tale ultima scelta, com'è evidente, attua al massimo livello concreto le conclusioni istituzionali di quella parte della dottrina che colloca su piani diversi e autonomi fine ed oggetto dell'attività condotta dal soggetto giuridico ai fini della sua qualifica commerciale in sede di diritto civile.”

Inoltre, il testo sottoposto (e poi approvato) prevede uno spettro ampio di attività nelle quali tali soggetti possono legittimamente operare, in genere, tutte attività alle quali oggi si riconosce un valore sociale. Si auspicava, però, che tale elencazione venisse adottata non con fini esaustivi ma esemplificativi, onde permettere nel tempo di estendere tale disciplina anche ad attività alle quali il legislatore, o autorevole interprete, potesse riconoscere il carattere di utilità sociale. Sarebbe occorso, a tale scopo, accompagnare anche una nozione più generale di attività socialmente utile.

La nuova norma, inoltre, possiede un altro pregio: disciplina in modo più ampio anche il lavoro volontario, oggi previsto solo per le organizzazioni di volontariato e per le cooperative sociali.

Viene estesa la possibilità a tutti i tipi di soggetti giuridici ammessi ad assumere la qualificazione di impresa sociale, di acquisirla, prescindendo dai settori di operatività indicati nell'art. 2 comma 1, a condizione che esercitino attività di impresa ai fini dell'inserimento lavorativo di lavoratori svantaggiati e lavoratori disabili (art. 2, comma 2).

Con riferimento agli auspici espressi, si proponeva di inserire questa nuova figura nel codice civile e che ad essa venisse collegata una propria disciplina fiscale in grado di assorbire i regimi fiscali specialistici già esistenti (ad esempio quello delle onlus). Inoltre, che lo *status* di impresa sociale, guadagnata la sua originaria vocazione civilistica, una volta assunto resti ancorato al permanere del possesso dei requisiti civilistici sulla base dei quali è stato concesso, mentre, il rispetto di ulteriori requisiti di natura fiscale venga valutato solo al fine di riconoscere, per ogni periodo d'imposta, i benefici fiscali che la disciplina tributaria auspicata vorrà riconoscere, individuando, nel contempo, quando il mancato rispetto di taluni requisiti comporti solo la decadenza dai benefici fiscali e quando comporti anche la perdita della qualifica.

In merito al contenuto dell'art. 6, la responsabilità patrimoniale dell'ente e degli amministratori, si suggeriva di restringere il piano di applicazione riferendolo unicamente

agli enti privati senza scopo di lucro che non hanno ottenuto (o non hanno richiesto) la personalità giuridica.

Mentre, rispetto all'art. 10 comma 2 inerente l'adozione delle Linee Guida da predisporre per l'adozione da parte delle imprese sociali del bilancio sociale, si riteneva che le stesse avrebbero potuto essere adottate dal Ministero, non solo sentita l'Agenzia per le onlus, ma in collaborazione con la stessa.

Con riguardo all'art. 12, nel condividere l'utilità del coinvolgimento dei lavoratori dell'impresa, si riteneva, tuttavia non del tutto appropriata l'ipotesi dell'interessamento obbligatorio ("devono essere previste...") dei destinatari delle attività, che spesso possono essere soggetti con caratteristiche di semplici consumatori. Ritenendo, per l'appunto, essere molto atipico il contemplare (comma 2) possibili influenze degli stessi sulle decisioni aziendali e sulla qualità dei beni e dei servizi prodotti o scambiati.

Infine, nella nota presentata al Consiglio in data 20 dicembre 2005, venivano espressi alcuni rilievi critici di seguito riportati e in parte accolti nel testo del decreto legislativo definitivamente approvato:

- “ 1) L'Agenzia, da tempo, auspica l'emanazione di una norma di natura civilistica, che modifichi la disciplina del codice civile e non una nuova norma specialistica, anche se indicata nel testo della legge delega (art. 1, comma 1 della L. 118/05) “ad integrazione del codice civile”. Una norma, quindi, che, modificando quest'ultimo, istituisca una nuova figura di soggetto giuridico, colmando la lacuna esistente tra le figure disciplinate nel Libro I del Cod. Civile e nel Libro V del medesimo: ovvero l'impresa non profit.
- 2) Una mera qualificazione delle figure di natura giuridica già esistenti appare una scelta riduttiva, perché si limita a ratificare ciò che da tempo nel terzo settore si è progressivamente delineato con forza, cioè soggetti giuridici che, pur svolgendo attività di carattere sociale e secondo il *principio non profit*, sono organizzati come

attività d'impresa. La norma nuova, dunque, sceglie come soluzione non quella di individuare un nuovo soggetto, ma uno status che qualifichi soggetti già esistenti, che operano con organizzazione di impresa e svolgono attività di natura commerciale, ma secondo lo spirito del non profit.

- 3) Inoltre, non appare del tutto chiaro se - come recita il disposto del comma 1 dell'art. 1 della bozza di decreto legislativo: "Possono acquisire la qualifica di impresa sociale tutte le organizzazioni private senza scopo di lucro che esercitano in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni e servizi di utilità sociale..."- sarà possibile comprendere, tra le organizzazioni private che esercitano la propria attività nei modi indicati dalla nuova norma, anche figure disciplinate dal Libro V del Cod. Civ. Tale eventualità, invero, sembrerebbe avallata dal fatto che l'art. 6, comma 1 del provvedimento appare in qualche modo richiamarle, anche se occorrerebbe una specificazione maggiore di tale estensione in quanto, in linea teorica, lo svolgimento di attività che, pur organizzate con formula imprenditoriale si limitino a produrre lucro oggettivo operando senza fini di lucro, non sembra incompatibile con l'assunzione della qualifica di impresa sociale.
- 4) In particolare, il testo prodotto genera una nuova figura di ibrido che riprende il cliché delle onlus, cioè, un figura che vuole affrontare su un piano civilistico la riforma, scegliendo di qualificare i soggetti a partire dall'indagine sulle attività: settori ammessi e criteri per individuarne l'oggetto, in perfetto stile non profit italiano.
- 5) Però, a fronte di una nuova qualifica civilistica, assumibile a patto che si rispettino determinate condizioni, non corrisponde alcun diretto beneficio. Di conseguenza, ci si domanda quali soggetti decideranno di assumere tale qualifica, poiché ad essa non è collegata, né direttamente, né indirettamente, alcuna agevolazione: né di tipo

fiscale, né di tipo previdenziale; né di tipo pubblico – salvo il fatto che non conservino altra qualifica ad esempio quella di ONLUS.

- 6) Non appare neppure chiaro (art. 13 commi 1 e 2) cosa si prefiguri nei casi di “trasformazione, fusione e scissione” da impresa sociale ad *altro* non identificato. Non è chiaro, in particolare, se si tratti della dismissione della qualifica di impresa sociale (per un ritorno alla originaria forma giuridica, scevra dall'assunzione di status qualificatori ulteriori che la caratterizzino) o di trasformazione ad altra natura giuridica, pur volendo mantenere la “vocazione” di assenza di fine di lucro.

La collocazione, inoltre, della fattispecie *devoluzione di patrimonio* nell'ambito della norma in esame, appare inopportuna: sarebbe auspicabile una previsione a sé stante che preveda una disciplina organica. Quest'ultima, in particolare, dovrebbe includere tra i soggetti destinatari della devoluzione del patrimonio anche soggetti qualificati impresa sociale.”

Capitolo II - Atti di indirizzo

Con riferimento alle tematiche individuate lo scorso anno, sulle quali l'Agenzia aveva valutato di emanare alcuni atti interpretativi ed esplicativi, nel corso dell'anno 2006 il Dipartimento si è visto impegnato nello studio e nella successiva predisposizione dell'atto di indirizzo sulla pubblica utilità, tema discusso nell'arco di tutto il mandato ed estremamente utile per esercitare la funzione dell'espletamento dell'unico parere obbligatorio e vincolante emesso dall'Agenzia, relativo alla devoluzione del patrimonio di quelle organizzazioni che si siano estinte.

L'analisi delle altre tematiche si è rivelata assai complessa ma, al contempo, stimolante e ricco di ulteriori campi di riflessione e, per talune di esse, dopo un approfondito studio, si è

giunti ad alcune rilevanti considerazioni, mentre, per altre, il Dipartimento ha in corso tuttora l'attività di analisi della relativa normativa.

In particolare, l'Agenzia ha valutato l'urgenza di emanare l'Atto di Indirizzo relativo alla "Nozione di pubblica utilità" richiamata nell'art. 10, comma 1, lett. *f*) del D.Lgs. 460/1997 giacché direttamente legato alla specifica attribuzione di legge di cui all'art. 3, co. 1, lett. *k*) del D.P.C.M. n. 329 del 21 marzo 2001 (Regolamento recante norme per l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale).

Lo studio della normativa e la preparazione di un documento che fornisse adeguate basi per la successiva stesura dell'Atto hanno richiesto un notevole arco di tempo e numerosi momenti di confronto e revisione.

Il D.P.C.M. citato ha disposto, infatti, che nei casi di scioglimento degli enti o organizzazioni, l'Agenzia per le Onlus rende parere vincolante sulla devoluzione del loro patrimonio ai sensi, rispettivamente, degli articoli 10, co. 1, lettera *f*), del D.Lgs. 460/1997 e 111 co. 4-*quinquies*, lett. *b*)¹¹ del DPR 917/86 e 4, co. 7, lett. *b*) del DPR 633/1972, fatte salve le normative relative a specifiche organizzazioni ed enti.

La necessità di provvedere ad un chiarimento è sorta dalla concreta esigenza per l'Agenzia di definire la nozione di "fini di pubblica utilità", richiamata dal legislatore nelle disposizioni sopra citate, cui tale enti potrebbero potenzialmente destinare il loro patrimonio residuo.

Ciò premesso, la ricerca ha richiesto inizialmente un'analisi del concetto generale di pubblica utilità delineato nella normativa vigente per soffermarsi, in un secondo tempo e con maggiore specificità, sulle disposizioni legislative che richiamano tale nozione con riferimento a determinati eventi (scioglimento di enti e/o organizzazioni) che possono investire la realtà dei diversi soggetti operanti nel vasto settore del *non profit*.

¹¹ Ora art. 148, co. 8, lett. *b*). Vedi D.Lgs. 12 dicembre 2003 n. 344, Riforma dell'imposizione sul reddito delle società a norma dell'art. 4 della L. 7 aprile 2003, n. 80.

Tale ricerca, scevra dall'intento di voler fissare criteri ermeneutici per l'individuazione della nozione di fini pubblica utilità, si è posta unicamente come punto di partenza per una presa di coscienza del minuzioso ed esteso lavoro interpretativo che l'Agenzia è stata chiamata ad effettuare nel procedimento di valutazione antecedente l'emissione del parere obbligatorio e vincolante sulla devoluzione del patrimonio dell'ente estinguendo.

L'analisi, pertanto, non ha teso all'identificazione del "fine di pubblica utilità" quale concetto statico da determinarsi attraverso un riscontro puntuale di elementi rivelatori della presenza o meno dello stesso, ma ha cercato solo di focalizzare criteri utili e stabili per la valutazione dei fattori sui quali deve basarsi il giudizio dell'Agenzia ai fini dell'emissione del suddetto parere.

In modo estremamente sintetico è possibile evidenziare due elementi necessari e tipizzanti che devono porsi alla base di ogni positiva valutazione in riferimento alla presenza del perseguimento del fine di pubblica utilità:

- a) il rispetto del non *distribution constraint*;
- b) la sussistenza dell'interesse almeno mediato della collettività.

Infatti, risulta evidente che il perseguimento delle finalità di pubblica utilità non può esaurirsi nel solo conseguimento di uno scopo non di lucro ed, in effetti, lo stesso principio del non *distribution constraint* si qualifica solo come divieto di lucro soggettivo ma di per sé non esclude gli egoismi individuali. E', in aggiunta, necessaria la presenza di un ulteriore fattore che si sostanzia nel perseguimento di un interesse della collettività, in ultima analisi anche mediato, ma comunque non finalizzato alla tutela di interessi egoistici particolari.